



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10280.005770/2005-16  
Recurso nº. : 151.340 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO  
Matéria : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 2001 a 2004  
Recorrentes : 1ª Turma da DRJ de Belém–PA. e Cerpa–Cervejaria Paraense S.A.  
Sessão de : 06 de dezembro de 2006  
Acórdão nº. : 101-95.901

RECURSO DE OFÍCIO – IRPJ/CSLL - Tendo a decisão recorrida se atido aos procedimentos adotados pela fiscalização, que deixou de identificar corretamente o período temporal e quantitativo do ato administrativo, para exonerar parte da exigência consubstanciada nos lançamentos, impõe-se a sua manutenção nos exatos termos em que proferida.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – A determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro arbitrado, pressupõe períodos de apuração trimestral. Eventual opção da pessoa jurídica pela apuração do lucro real anual não transforma o lucro arbitrado *ex officio* em regime de apuração anual.

PIS/COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS – Caracterizam-se omissão de receitas, e passível de tributação, mensalmente, os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – Cabível a aplicação da multa qualificada, quando comprovado que o contribuinte, de forma dolosa e sistemática, omitiu expressiva receita à tributação.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Cerpa – Cervejaria Paraense S.A.

Processo nº. : 10280.005770/2005-16  
Acórdão nº. : 101-95.901

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.9 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

Processo nº. : 10280.005770/2005-16  
Acórdão nº. : 101-95.901

Recurso nº. : 151.340

Recorrentes : 1ª Turma da DRJ de Belém – PA e Cerpa–Cervejaria Paraense S.A.

## RELATÓRIO

Cerpa – Cervejaria Paraense S.A., já qualificada nos autos, e a 1ª Turma da DRJ de Belém – PA recorrem a este E. Conselho de Contribuintes, a primeira da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA, que, por unanimidade de votos julgou procedente em parte o lançamento efetuado a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Programa de Integração Social – PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e Contribuição para o Financiamento da Seguridade - COFINS, relativo ao período de 2000 a 2003, no valor total de R\$ 128.157.618,40, objetivando a reforma da decisão recorrida, e a segunda de sua própria decisão que exonerou a contribuinte em valor superior ao limite de alçada.

De acordo com a Autoridade Administrativa, a Contribuinte teve seu lucro arbitrado pela fiscalização em razão da falta de apresentação de livros fiscais e contábeis. Os únicos livros aos quais a fiscalização teve acesso foram os Livros Diário dos anos 2002 e 2003, cuja escrituração não espelhou a real movimentação financeira da empresa.

Devidamente notificada dos lançamentos em 14.12.2005 (fls. 743), a contribuinte apresentou tempestivamente, quatro impugnações distintas, uma para cada tributo lançado, alegando em síntese o seguinte:

- (i) Em relação aos lançamentos do IRPJ e da CSLL, diz que a determinação do lucro com base nos valores depositados em conta-corrente fere as disposições da Lei nº 5.172/1966, e a própria Constituição Federal vigente, pois o

fato gerador do imposto é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos.

- (ii) Prossegue, afirmando que é sólido o entendimento jurisprudencial do Primeiro Conselho dos Contribuintes de que não é cabível o arbitramento do lucro, com base em omissão de receitas, por meio de depósitos identificados em contas bancárias.
- (iii) Diz, ainda, que os documentos que poderiam comprovar a regularidade da situação da impugnante estão extraviados, podendo até mesmo estar de posse do INSS, que retirou grande quantidade de livros e pastas sem reduzir a termo uma relação de todos eles.
- (iv) Finaliza a esse respeito alegando que a fiscalização errou ao efetuar o arbitramento do lucro com a apuração anual. Considera, ainda, que é exagerada a aplicação de multa qualificada, pois não existe nos autos prova do evidente intuito de fraude.
- (v) Em relação aos lançamentos decorrentes do PIS e da COFINS, alega a Contribuinte que a base de cálculo das referidas contribuições é o faturamento. Que não cabe o arbitramento dos tributos com base em depósitos bancários.
- (vi) Afirma, ainda, que a apuração das contribuições é mensal e não anual e que é exagerada a multa qualificada, pois não existe nos autos prova do evidente intuito de fraude.



Processo nº. : 10280.005770/2005-16  
Acórdão nº. : 101-95.901

À vista da Impugnação, a 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte os lançamentos. Desta decisão recorre-se de ofício ao Egrégio Primeiro Conselho dos Contribuintes.

Inicialmente, os julgadores apreciaram os lançamentos de IRPJ e da CSLL, cuja base de cálculo foi o lucro arbitrado dos períodos. Nesse sentido, consignaram que procede ao entendimento da fiscalização ao reconhecer o equivocado lançamento com base em levantamento anual através da "Propositura de Retificação de Auto de Infração" (fls. 805 a 809), conforme expressa o art. 1º da Lei nº 9.430/1996.

Desta forma, restando clara a obrigatoriedade de apuração trimestral do lucro arbitrado, entenderam os julgadores que o lançamento sob análise, no que se refere ao IRPJ e a CSLL, deve ser anulado por não ter cumprido os requisitos previstos no art. 142 da Lei nº 5.172/66, especificamente no que tange à verificação da ocorrência do fato gerador e do cálculo do montante do tributo devido.

Para tanto, transcrevem o art. 146 do CTN, que implica na impossibilidade de prosperar a pretensão da fiscalização de efetuar a revisão de ofício do presente lançamento, após a sua notificação ao sujeito passivo. Visto que o caso em tela não se enquadra em nenhuma das hipóteses enumeradas pelo art. 149 do CTN, impondo-se a nulidade do lançamento.

Os julgadores afirmaram, ainda, que este não foi o único vício a macular o lançamento do IRPJ e da CSLL. A inferência de que dentre os recursos depositados na conta-corrente bancária da Contribuinte encontravam-se as receitas por ele declaradas consiste em presunção não prevista em lei. Desta forma,

entenderam que o procedimento correto teria sido a determinação da receita bruta conhecida por meio de somatório das receitas omitidas com as declaradas.

Prosseguem afirmando que em relação às exigências do IRPJ e da CSLL esse último equívoco nada afetou, já que o lançamento deve ser anulado. Porém, o cálculo a menor do montante das receitas omitidas afeta diretamente o lançamento do PIS e da COFINS, que têm a receita bruta como base de cálculo.

Os julgadores consideraram, ainda, que pelas razões já expostas não cabe o agravamento das exigências de PIS e COFINS após a ciência do presente lançamento, em relação aos mesmos fatos geradores.

Em relação ao PIS e a COFINS, entenderam os julgadores que não tem fundamento às argumentações apresentadas pela Contribuinte, uma vez que não há que se falar em arbitramento, procedimento reservado à determinação do lucro e não da receita. O procedimento de apuração utilizado pela fiscalização, acertadamente, foi o mensal, ao contrário do que afirma a Contribuinte.

Finalmente, em relação à multa de ofício aplicada, no percentual de 150%, entenderam os julgadores ser improcedente o inconformismo da Contribuinte. Uma vez que há nos autos robustas provas de que houve a prática sistemática de omissão de receita ao longo de 2000 até 2003, evidenciando, portanto, o comportamento doloso do sujeito passivo.

Pelas razões acima expostas é que a 1ª. Turma da DRJ em Belém - PA, considerou procedente em parte os Lançamentos efetuados, a fim de excluir integralmente as exigências do IRPJ e da CSLL e manter as do PIS e da COFINS, recorrendo de ofício ao Primeiro Conselho dos Contribuintes em virtude do valor da parte exonerada ultrapassar o limite de alçada.



Intimada da decisão de primeira instância em 27.03.2006, recorreu a este E. Conselho de Contribuintes em 25 de abril de 2006 (fls. 874/882), alegando em síntese que:

A exigência objeto do presente recurso foi levantada com base exclusivamente em depósitos bancários que a fiscalização supôs que refletissem receitas omitidas pela Contribuinte. Nesse sentido, diz que a mera suposição não serve para fundamentar lançamento tributário.

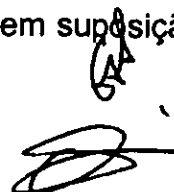
Prossegue afirmando que a COFINS e o PIS não têm como fato gerador a existência de valores em conta corrente, e sim o faturamento do sujeito passivo tributário.

Transcreve, ainda, diversas decisões do Conselho dos Contribuintes a fim de demonstrar o sólido entendimento de que não é cabível o lançamento de tributo, por suposta omissão de receitas, tendo por base apenas depósitos identificados em contas bancárias.

Aduz a Contribuinte que se não foi com base em meras presunções, a partir das contas bancárias, que os fiscais procederam ao lançamento, a exigência continua sendo irregular, por ofensa à Constituição, nos termos declarados pelo STF no RE-346.084.

Afirma, ainda, que os documentos que poderiam, se localizados, comprovar a sua regularidade, estão extraviados, cabendo perfeitamente inferir estarem em poder da fiscalização do INSS, que retirou grande quantidade de livros e pastas com documentos, sem reduzir a termo uma relação de todos eles. Outra falha verificada no procedimento de fiscalização foi o de efetuar apuração tributária anual, quando a apuração da COFINS é mensal.

Finalmente, a Contribuinte afirma que a multa imposta de 150% é exagerada, desproporcional e confiscatória, não se baseando se não em suposição

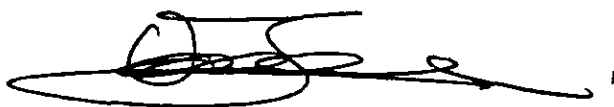


Processo nº. : 10280.005770/2005-16  
Acórdão nº. : 101-95.901

de má-fé ou fraude, pois, segundo ele, inexistem nos autos qualquer prova ou meio de convencimento neste sentido.

Por força de todo o exposto, requer o acolhimento do recurso apresentado, para, reconhecida sua procedência, anular o lançamento, afastando-se em consequência a exigência fiscal referente às contribuições PIS e COFINS, ou pelo menos, reduzindo-se seu valor.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.

## VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

Os recursos preenchem os requisitos para a admissibilidade. Deles, portanto, tomo conhecimento.

### DO RECURSO DE OFÍCIO

Conforme se depreende da decisão recorrida que exonerou as exigências relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a fiscalização ao proceder o lançamento de ofício com base no lucro arbitrado, o fez de forma não prevista em lei, ou seja, com base no lucro real anual, a despeito de posteriormente a intimação da contribuinte ter o lançamento sido revisado de ofício.

Nesse sentido, a r. decisão recorrida anulou os lançamentos ao argumento de que a alteração – pela autoridade fiscal – da sistemática eleita pelo legislador para o período de apuração do lucro, de trimestral para anual, implica errônea determinação da data da ocorrência do fato gerador, com reflexos até mesmo na determinação do montante do tributo devido.

De fato, o art. 1º. da Lei n. 9.430/96, ao estabelecer a forma de tributação para efeito de determinação do imposto de renda prescreveu, *verbis*:

*Art. 1º. A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.*



Ou seja, da exegese do dispositivo acima, depreende-se que a determinação da base de cálculo do imposto de renda pelo regime do lucro arbitrado pressupõe períodos de apuração trimestrais.

Dessa forma, ainda que a contribuinte tenha optado pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, prevista no art. 2º. Da Lei n. 9.430/96, e apurado o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, é defeso a fiscalização, por não haver previsão legal, transformar o lucro arbitrado *ex officio* em regime de apuração anual, eis que tal opção só pode ser exercida/manifestada pelo contribuinte.

Entretanto, a despeito da Turma Julgadora entender não caber revisão de ofício do lançamento após notificação do sujeito passivo, tenho para mim, com a devida *vénia* que é possível sim tal revisão, evidentemente quando não se tratar de mudança de critério jurídico, mas na hipótese da ocorrência de erro de fato.

Sem dúvida é admissível a revisão de ofício, cuja origem legal se encontra no artigo 149 do CTN, porém, alguns aspectos merecem especial atenção.

A revisão de ofício de lançamento já cientificado ao contribuinte deve se subsumir ao autocontrole hierárquico, a ser exercido, não pelo Auditor Fiscal, autoridade incumbida do lançamento, mas por autoridade hierarquicamente superior, no caso o Delegado ou Inspetor da Receita Federal.

A atuação espontânea da fiscalização se inicia com o procedimento de ofício fiscalizatório e se encerra com a lavratura do auto de infração.

Regularmente notificado o sujeito passivo do auto de infração, inicia-se o prazo impugnatório, e nessas condições, só resta à administração tributária aguardar o transcurso do referido prazo, que se encerrará trinta dias depois.

Nesse lapso temporal nenhuma providência mais é atribuível à fiscalização, senão medidas de controle que não interferem no andamento do

Processo nº. : 10280.005770/2005-16

Acórdão nº. : 101-95.901

processo, sendo o próximo passo a ser acionado de responsabilidade da autoridade julgadora de primeiro grau.

É evidente que pode a autoridade administrativa proceder à revisão de ofício do lançamento, mas tal medida somente tem sua aplicação recomendada nos casos em que, não impugnada a exigência, a autoridade administrativa reconhece equívoco ou ilegalidade na exigência e, atendendo ao princípio da moralidade pública, ajusta a exigência ao seu verdadeiro montante devido.

Não pode, porém, a autoridade administrativa introduzir-se nas fases processuais sob a administração da autoridade julgadora, quer de primeiro, quer de segundo grau, truncando o processo e trazendo alterações no lançamento, à revelia de previsão processual expressa. Naturalmente, isso não afasta a possibilidade da efetivação de lançamento complementar, para exigência da diferença constituída a menor no primeiro auto de infração. O auto de infração impugnado não pode ser substituído pela autoridade administrativa, devendo ser julgado.

Caso o contribuinte não houvesse impugnado o primeiro lançamento no prazo próprio, poderia a autoridade administrativa proceder à revisão de ofício do lançamento para cancelá-lo ou reduzi-lo, isso exclusivamente em atendimento ao princípio da verdade material que deve orientar o processo administrativo fiscal.

Ocorre que, a despeito da autoridade autuante ter alterado no presente caso o lançamento no aspecto temporal, ou seja, de anual para trimestral, incorreu novamente em erro em relação aspecto quantitativo, ao não considerar o somatório das receitas omitidas com as declaradas para determinar o *quantum* tributável, o que denota a precariedade do lançamento e demonstra a sua ilíquidez.

Nesse passo, entendo que agiu com acerto a r. decisão recorrida que anulou o lançamento, razão porque, NEGO provimento ao recurso de ofício.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

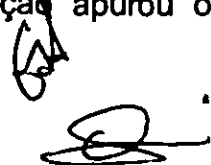
Quanto à exigência da contribuição ao PIS e a COFINS, a despeito da fiscalização ter utilizado como base de cálculo receita inferior ao que efetivamente auferida pela Recorrente, em razão do equivocado procedimento adotado na apuração da receita tributável, a decisão recorrida manteve integralmente a exigência, ao entendimento de que não cabe o agravamento das exigências após ciência do lançamento, em relação aos mesmos fatos geradores e, também porque a base de cálculo das citadas contribuições é a receita bruta e o lançamento se deu sobre a parcela da receita omitida.

Por seu turno, em grau de recurso, alega a Recorrente que o PIS e a COFINS não tem como fato gerador a existência de valores depositados em conta corrente, e sim o faturamento do sujeito passivo, conforme já se manifestou o STF, bem como a fiscalização apurou o *quantum* tributável de forma anual, ao passo que a apuração das contribuições é mensal.

Entretanto, tais assertivas não têm o mínimo de condições de prosperar, eis que o que está sendo tributável nos lançamentos ora guerreados, são tão somente as receitas omitidas pela contribuinte, nada tendo haver com a ampliação da base de cálculo destas contribuições, conforme equivocadamente entende a Recorrente.

Se de fato tais receitas omitidas e tributadas não correspondessem parte do faturamento que deixou de ser oferecido à tributação conforme alegado no recurso, cabia a Recorrente demonstrar e carrear para os autos provas neste sentido. Se não o fez é porque de fato tratou-se de omissão de receitas de faturamento, o que, diga-se de passagem, tributado de forma benéfica a contribuinte, eis que as exigências não foram apuradas com base na integralidade de suas receitas.

Quanto ao aspecto temporal de tributação, o lançamento se encontra na boa e devida forma, tendo em vista que a fiscalização apurou o



Processo nº. : 10280.005770/2005-16  
Acórdão nº. : 101-95.901

*quantum* das contribuições devidas mensalmente, estando, portanto, de acordo com a legislação de regência.

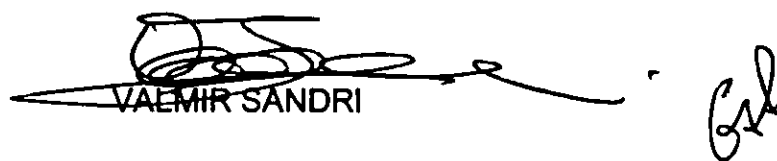
Quanto à qualificação da multa de ofício de 150% que entende exagerada e desproporcional, é de se observar que durante o período fiscalizado – anos-calendário de 2000 a 2003 -, a Recorrente, de forma sistemática, ofereceu a tributação parte ínfima de sua receita, o que evidencia o comportamento doloso de suprimir da tributação expressiva receita, configurando, portanto, a hipótese prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.

Dessa forma, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida que manteve parcialmente as exigências consubstanciadas nos presentes autos.

Por todo o acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício e voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006

  
VALEMIR SANDRI